

***І.В. Басанцов***

## **Нормативні питання державного фінансового контролю**

*У статті розглянуто основні проблеми державного фінансового контролю. Аналізуються проблеми нормативно-правового регулювання державного фінансового контролю, відзначається необхідність розроблення закону про систему державного фінансового контролю.*

### **ВСТУП**

Питання державного фінансового контролю (далі ДФК) в Україні тією чи іншою мірою стосуються окремих, не пов'язаних один з одним нормативно-правових актів. Наприклад, деякі питання ДФК розглянуті у відповідних пунктах податкових, бюджетних, митних кодексів, валютного і страхового законодавства, законодавства про податкові органи, а також ряді інших нормативно-правових актів.

У той самий час їх розрізненість, а часом і суперечливість, невідповідність вимогам часу (умов, що змінюються) не наближають а, навпаки, віддаляють від формування правової концепції ДФК.

### **ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ ТА РЕЗУЛЬТАТИ**

У цілому діюча нормативна база ДФК – одна з найважливіших умов системності фінансового контролю, вона забезпечує його легітимність і цілісність, взаємозв'язок елементів. У сучасних же умовах недосконалість нормативно-правових актів, що висвітлюють лише окремі питання ДФК, породжує правовий нігілізм контрольованих і, як наслідок, – виникають численні порушення. Існуюча нормативна база ДФК не відповідає масштабам і глибині процесів управління фінансовими потоками держави в умовах економіки, яка характеризується відривністю і безсистемністю, має принципові вади й упущення. У той самий час сьогодні як ніколи чітко виявляється залежність ефективності контрольних процедур від якості відповідного нормативно-правового забезпечення. Проблема правової неврегульованості ДФК висвітлює ряд причин, що її обумовлюють: нечіткість формулювань, що веде до неправильного тлумачення правових норм, що стосуються ДФК; непогодженість нормативно-правових актів; відсутність актів, прийняття яких диктується самою практикою (крім того, ще існує і досить громіздка база, яка відходить у минуле). Слід відзначити, що в нормативно-правових актах навіть не закріплене визначення самого поняття ДФК. Також варто зазначити, що

---

*Басанцов Ігор Володимирович, кандидат економічних наук, доцент, докторант Сумського державного університету.*

© І.В. Басанцов, 2005

за останні роки правова база ДФК дещо розширилася, окремі її питання висвітлюють бюджетні, податкові, митні кодекси, законодавчі акти “про контрольні органи” й ін. Наприклад, деякі її питання знайшли відбиток у Бюджетному кодексі України. Варто визнати, що окремим питанням наданий дуже широкий зміст, інші ж, навпаки, не одержали належного опрацювання. Можна також вказати і на окремі неточності у формулюваннях Кодексу, що стосуються ДФК. Серйозно насторожує та обставина, що з усіх частин, глав і статей Кодексу послідовно виключене нагадування про *ревізію* як контрольний орган у сфері використання бюджетних коштів. Але при всіх недоліках Кодекс фактично поклав початок законодавчому закріпленню основ ДФК у широкому змісті (тобто не торкаючись окремих структур, окремих специфічних питань) у сучасних умовах, хоча і стосувався, звичайно, лише одного із типів ДФК, тобто фінансово-бюджетного. Відомо, що фінансові інтереси держави дещо ширші за бюджетні (у їх прямій інтерпретації). Усе це свідчить про необхідність документа, що комплексно і системно вирішує всі основні питання ДФК, правове забезпечення яких у діючих нормативно-правових актах відсутнє або розроблене лише частково. Без такого документа правова база фінансових і господарських відносин у державі завжди буде неповною. Негативні наслідки такої неповноти цілком очевидні. Більш того, навіть відсутність правового визначення поняття ДФК негативно позначається на його організації. Відсутність діючої нормативно-правової бази з контролю, крім усього іншого, сприяє виникненню кадрових проблем, а кадровий чинник – найважливіший для забезпечення ефективності ДФК. Багато працівників державних контролюючих органів контролю мають слабку професійну підготовку як у питаннях теорії держконтролю, так і у використанні сучасних практичних напрацювань (зокрема, процедур контролю), мають дуже нечітке уявлення про роль і значення своєї діяльності і завдань, не вміють користуватися наданими їм правами, схильні до правового нігілізму, а іноді допускають пряму сваволю у відношенні контрольованих. Слід зазначити, що хоча керівництво країни і робить перші кроки з вирішення проблеми контролю, у цілому формування нормативно-правової бази ДФК не виправдано затягується. Окремі кроки в напрямку розвитку нормативного забезпечення ДФК у рамках своєї компетенції починає Мінфін України [2].

На наш погляд, відсутність загальної для всіх гілок влади єдиної концепції ДФК в Україні, нерозробленість основних напрямків формування методологічної бази і методичного забезпечення контролю,

неврегульованість багатьох організаційних питань взаємодії і координації органів контролю, нерозробленість основних напрямків розвитку внутрішнього, відомчого і регіонального контролю (контролю на регіональному рівні), відсутність єдиного підходу до основних понять ДФК і багато чого іншого (суперечки з приводу визначення основних суб'єктів ДФК – "міжвідомча боротьба", відсутність концепції стандартизації ДФК і т.д.) не дозволяє надати нормативному забезпеченню ДФК у системі виконавчої влади суцільного, системного і завершеного характеру.

У той самий час багато з існуючих дуже важливих нормативно-правових актів ДФК потребують коректування. Так, спостерігається деяка непогодженість у даних нормативно-правових актах навіть за такого важливого питання, як визначення нецільового використання бюджетних коштів, що різко підвищує і без того високий ризик зловживань і інших порушень у використанні державних коштів. Наприклад, Бюджетний кодекс України у зв'язку з вищеописаними моментами вимагає доопрацювання. Істотних доповнень і виправлень потребує і закон про Рахункову палату України, а також інші акти, що торкаються сфери ДФК (нормативно-правові акти, що регулюють діяльність контрольно-ревізійних управлінь Мінфіну України в суб'єктах держави, і т.д.). У правових актах повинні бути "посилені" положення про притягнення до відповідальності за ті чи інші порушення фінансової дисципліни, повинен бути чітко й однозначно прописаний порядок виконання рішень органів ДФК за результатами контролю (водночас відповідним контрольним органам повинні бути надані права накладення санкцій) [4].

У цілому необхідна якісна переробка діючих правових норм ДФК, усунення непогодженостей і протиріч правового регулювання ДФК, надолуження прогалин і скасування застарілих норм. Звичайно, прийняття нових нормативно-правових актів, що стосуються питань ДФК, повинно супроводжуватися внесенням відповідних змін у діючі (для приведення у відповідність до знову запроваджених норм). Інакше кажучи, прийняття нового акта у відриві від різних галузей права природним способом призведе до численних колізій у законодавстві, порушить цілісність системи законів.

При підготовці нормативно-правових актів ДФК, звичайно, необхідно врахувати конституційні основи держави, існуюче положення (специфіку оргструктури, цілком сформовану практику і т.д.) ДФК, особливості чинного законодавства. У той самий час повинен враховуватися і

накопичений за роки реформ досвід функціонування органів контролю. Ми вважаємо правомірним твердження В. Володимирова про те, що головна передумова організації державної системи контролю – це "формування кола завдань, загальних для всіх контрольних органів, незалежно від їхнього рівня в системі державної влади, від їхньої належності до державного або регіонального рівня". І все це, на нашу думку, повинно бути відбите в єдиному правовому акті, що являє собою зведення різних положень ДФК. Насправді без спеціального правового акта (будь то закон або положення, присвячені ДФК), що визначає сутність, методологію, організацію й удосконалення ДФК, вирішення завдань економічних реформ, фінансової і, як наслідок, будь-якої іншої державної політики натрапляє на реальні перешкоди. Але й у цьому ще не вся проблема... Не варто створювати ілюзій, що досить видати гарний законодавчий акт – і проблема ДФК буде вирішена. Наївно було б думати, що закони і положення самі по собі можуть дозволити сформуванню негативну ситуацію з контролем. Так, вони являють собою базу ДФК, формують адекватний нормативно-правовий механізм, забезпечують саму можливість формування і функціонування системи. Але для цього також необхідно розробити інструктуючі і регламентуючі матеріали, прийняти відповідні організаційні заходи для їх реалізації. Без надійних механізмів реалізації прийнятого законоположення буде не тільки гальмуватися його реальне виконання, але і велика імовірність, що воно взагалі залишиться не більш ніж "порожнім звуком" (тобто тільки на папері).

У цілому система нормативно-правових актів ДФК (або його нормативна база) нам уявляється 4-рівневою. Наочно це показано на рис. 1.

У принципі законодавство про ДФК бере свій початок у відповідних нормативно-правових актах про органи ДФК, але це саме початок, тому що дані акти, що мають по суті локальний характер, формують саму можливість розроблення деякої інтегративної правової бази загальної системи ДФК (об'єднуючу і справедливую для органів ДФК усіх гілок влади), що забезпечує її реформування і розвиток. Звичайно, логічніше було б спочатку розробити загальний нормативно-правовий документ, а потім на його основі вже акти про окремі структури контролю. Але створення окремих органів контролю у країні в основному відбувалося, можна сказати, стихійно, тобто без чіткої і глибоко продуманої концепції всієї системи, тому і починати доведеться „від досягнутого”. При цьому, звичайно, необхідно буде змінити структури і призначення окремих

органів ДФК, а також створити додаткові (змінивши існуючі і розробивши нові відповідні положення про органи) [3].

При формуванні нормативної бази ДФК варто вирішити кілька важливих завдань, а саме:

- визначити термінологію і понятійний апарат ДФК;
- розробити методологію ДФК;
- визначити організаційну структуру системи ДФК;
- визначити органи правового регулювання ДФК, їх права та обов'язки;
- визначити суб'єктів права ДФК;
- визначити предмет, відношення регулювання, мету і завдання системи нормативно-правових актів (законодавства) ДФК;
- визначити основні джерела права ДФК (нормативно-правові акти) і рівні нормативно-правового регулювання;
- визначити порядок побудови системи нормативно-правових актів ДФК, її структуру (частини, поділи, підрозділи і т.д., їх розташування у визначеній послідовності) і утримування;
- розробити порядок систематизації нормативно-правових актів ДФК (облік, інкорпорація – видання збірників і т.д., консолідація);
- зазначити основні аспекти взаємозв'язку правових актів ДФК з актами інших сфер фінансового права, а також з іншими галузями права.

При цьому система нормативно-правових актів ДФК повинна будуватися при обліку таких основних вимог:

- нормативно-правові акти ДФК не повинні мати протиріч (у тому числі невідповідність у назві, в термінології і т.д.), не повинні дублювати один одного (те саме стосується і правових актів, що регулюють інші сфери державного управління і фінансів). Виконання цього принципу загалом і в цілому повинно бути забезпечене чіткою концепцією і правилами побудови системи правового регулювання ДФК;
- повинні бути чітко визначені конкретні питання ДФК, які розглядає той або інший рівень нормативного регулювання (див. рис. 1), як він взаємодіє з іншими рівнями, які види нормативно-правових актів входять у той чи інший рівень;
- повинна бути чітко визначена обов'язковість застосування, порядок розроблення й узгодження нормативно-правових актів ДФК.

Пояснення до рівня 1. Передбачається, що акти першого рівня будуть містити в собі як принципові (базові) норми, виходячи з яких формуватимуться положення нормативних актів нижчих рівнів, так і визначені імперативні правила (крім стандартів), що регулюють правовідносини у сфері ДФК. Слід зазначити, що названі акти аж ніяк не

рівнозначні. Як відомо, нормативні акти перебувають між собою в суворій ієрархічній підпорядкованості, від якої залежить їх юридична чинність (обумовлена компетенцією і статусом органу, що їх видав, а також характером самих актів).

Пояснення до рівня 2. Слід уточнити, що етичний кодекс зведення норм, який включає в себе норми професійної поведінки робітників сфери ДФК (державних контролерів), у принципі стосується як аспектів права (тобто може бути розглянутий у світлі конкретних правових норм або встановлених державою (у даному випадку – органами ДФК) і забезпечуваних його примусовою силою правил, у даному випадку регулюючих цілком конкретні аспекти проведення контрольних заходів), так і аспекти моралі (хоча і суцільно професійної, у деякій мірі може бути розглянутий в аспекті більш абстрактних моральних норм). Але, проте, правові аспекти в ньому мають переважне значення. Норми професійної поведінки, відбиті в етичному кодексі, повинні регламентуватися і бути забезпеченими саме державним примусом (тобто вони розробляються і забезпечуються примусом до виконання з боку самих органів ДФК). Суто моральні ж вимоги, як відомо, виражені в сформованих стихійно і загальноновизнаних розпорядженнях і оцінках, тобто вони мають форму безособової повинності.



*Рисунок 1 – Передбачувана система нормативно-правових актів ДФК*

Слід зазначити, що в різних країнах законодавчому встановленню етичних норм у сфері державної служби останнім часом приділяється належна увага. Наприклад, у США в 1978 р. був прийнятий Закон про етику державних органів, у 1989 р. був

прийнятий Закон про реформу етичних норм, а в 1990 р. цей закон був підкріплений Указом Президента “Принципи етики поведінки посадових осіб і службовців держапарату”.

Пояснення до рівня 3. До даного рівня належать інтерпретаційні акти, що мають рекомендаційний, роз’яснювальний і уточнювальний характер стосовно актів першого і другого рівнів (встановлюючи правила застосування установлених раніше норм). Такі інтерпретаційні акти, на нашу думку, за своєю суттю також можна віднести до нормативних [5].

Одним із найважливіших питань формування нормативної бази ДФК є розроблення і прийняття основного нормативно-правового акта, який буде свого роду системотворчою ланкою загальної системи, нормативно-правових актів ДФК. Такою ланкою, на нашу думку, міг би бути *Закон про систему державного фінансового контролю*. Варто розглянути це питання докладніше.

Прийняття такого закону, по суті, ознаменує собою початок формування комплексної системи нормативно-правових актів ДФК у сучасних умовах побудови розвинутої демократичної правової держави. В той самий час прийняте на нараді в Уряді України (за участю представників деяких органів контролю) рішення про недоцільність продовження роботи над проектом закону “Про державний фінансовий контроль в Україні” нам здається дуже поспішним і не зовсім продуманим: ні бюджетний, ні податковий кодекси, ні існуючі нормативні акти, які у тій чи іншій мірі стосуються ДФК, повною мірою не вирішують проблеми низької якості нормативно-правової бази ДФК у цілому, не торкаються нагальних проблем побудови його діючої системи. Варіанти ж законопроекту, які розглядалися і не були схвалені, були самі по собі низької якості (їх прийняття багато в чому породило б лише міжвідомчі конфлікти). Прийняття ж якісного Закону, як мінімум, забезпечить “прирівняння в правах” норм ДФК із нормами інших галузей права (наприклад, фінансового права), підвищить статус норм ДФК, поставить правові акти ДФК на один щабель з іншим законодавством (тобто правовими актами інших сфер державного управління, що споконвічно формувалися на основі державних законів). Ця обставина має дуже важливе значення і при дозволі правових колізій, протиріч чинного законодавства, спорів за участю органів ДФК (наприклад, стосовно винесених ними рішень за перевітками) [6].

Але варто підкреслити, що даний Закон, який окреслює в достатньому ступені концептуально правовий простір ДФК, повинен повною мірою враховувати всі економічні і соціально-політичні умови, що склалися в країні на даний час, повинен цілком відповідати вимогам нинішнього етапу державного будівництва і проведеної

політики в галузі фінансово-економічної стабілізації в суспільстві.

## ВИСНОВКИ

Отже, є необхідною якнайшвидше розроблення Закону, що покладе правовий початок розвитку вітчизняного ДФК, переходу його на якісно інший рівень, який відповідає потребам сучасного державного управління, установкам державної політики. При цьому основна мета Закону – установлення нормативної основи (фундаменту) функціонування, розвитку й удосконалення системи ДФК в Україні і її суб'єктах, що забезпечує збереження й ефективне використання національної власності і покращення добробуту громадян. Які ж питання чекають свого вирішення і відповідно повинні бути відображені в Законі? У табл. 1 подана структура передбачуваного Закону. Також треба відзначити, що всі наведені в таблиці пункти Закону в тій або іншій мірі відбиті в справжньому дослідженні, тому тут немає необхідності в їхній інтепретації. В Законі повинні враховуватися особливості фінансового контролю як за державною власністю, так і за власністю суб'єктів держави. У той самий час слід зазначити і необхідність вказівки в Законі чітких механізмів його реалізації, доручень за їх розробленням і закріплення у відповідних підзаконних нормативних актах, а також вказівки з переліку актів державного законодавства, що потребують визнання як такі, що втратили силу, з прийняття, припинення, зміни або доповнення у випадку прийняття даного Закону.

У додатках до даного Закону доцільно навести “Перелік термінів і визначень”, де будуть інтерпретовані основні поняття ДФК (наприклад, поняття цільового використання державних коштів і т.д.).

Таблиця 1 – Структура Закону про систему державного фінансового контролю

Основні глави Закону	Питання, що висвітлюються в окремих статтях
1	2
I. Загальні положення	Мета і завдання Закону, визначення основних понять (визначення поняття ДФК, його окремих видів і ін.), сутність, значення, функції, мета і завдання, елементи системи ДФК
II. Принципи ДФК	Принципи, вимоги, критерії ефективності
III. Класифікація видів ДФК	Види ДФК у розрізі таких його класифікаційних ознак: типи, форми (у тому числі визначення понять ревізії, перевірки і т.д.), методи (методичні прийоми), суб'єкти, об'єкти, предмети, органи і т.д. (перерахування)
IV. Фінансово-бюджетний і фінансово-господарський державний контроль	Суб'єкти, об'єкти, предмети (їх розширений опис)



V. ОрганиДФК	Органи ДФК (у тому числі орган координації) федерального і регіонального рівнів, їхній статус, правові основи діяльності, порядок утворення (створення), реорганізації і ліквідації, порядок їх фінансування; сфери діяльності (спрямованість) основних органів ДФК, їхня структура, взаємовідношення, регламентація, утворені ними об'єднання, права (повноваження), обов'язки і відповідальність (узагальнено); порядок призначення керівників основних органів ДФК; основні моменти (параметри) взаємодії з органами влади і управління (у тому числі з іншими правоохоронними органами і органами контролю, органами державної безпеки і т.д.), органами інших держав і міжнародних організацій (у плані робочих контрактів), аудиторськими організаціями, системами внутрішнього (у тому числі відомчого) контролю суб'єктів господарювання, громадськими організаціями і громадянами; права й обов'язки організацій і посадових осіб у взаємовідношеннях з органами ДФК (право оскарження висновків контролерів у відповідних інстанціях, обов'язок давати письмові відкликання на висновки контролерів, давати звіти про вжиті заходи щодо усунення порушень, відповідальність за невиконання або неналежне виконання вимог органів ДФК або їх посадових осіб і ін.)
VI. Нормативно-правове забезпечення ДФК	Система нормативно-правових актів, її рівні, принципи формування утримання і порядок затвердження актів різних рівнів, характер обов'язковості виконання і т.д.
VII. Стандартизація ДФК	Система процедур ДФК, Кодекс професійної етики (тут також повинна бути відзначена обов'язковість розроблення і прийняття визначеними органами ДФК внутрішніх документів, що встановлюють етичні норми і принципи професійної діяльності. Мета і завдання професійних стандартів і етичних правил (правил поведінки), порядок їх розроблення, введення в дію і забезпечення дотримання, структурування (за поділами і т.д.) перерахування стандартів і етичних правил, організаційні і методологічні питання здійснення контролю. Вимоги до порядку проведення, періодичності, термінів контролю
VIII. Інформаційні системи ДФК	Інформаційні системи, їх технічне та інше забезпечення

Продовження табл. 1

Продовження табл. 1

1	2
IX. Соціально-правові гарантії працівників ДФК 1	Соціально-правовий статус, оплата праці, соціальне забезпечення, забезпечення безпеки (охорона, оргзаходи, технічні засоби захисту), професійна захищеність і т.д.2
X. Науково-дослідна база ДФК	НДІ, новітні технології ДФК, наукова інфраструктура
XI. Навчальна база ДФК	Навчальні заклади, підготовка і перепідготовка кадрів, професійний розвиток, самовдосконалення, обмін кадрами і т.д.
XII. Відповідальність	Цивільна, адміністративна, кримінальна відповідальність керівників підконтрольних об'єктів, державних фінансових контролерів, третіх осіб за невиконання вимог Закону і т.д.
Інші глави (статті)	* * *

Слід зазначити, що нормативна база ДФК (існуючі акти, запропонований Закон і його нормативні акти, що забезпечують ДФК) повинна вчасно корегуватися відповідно до умов, що змінюються, і сучасним законодавством.

- 1 *Бюджетний кодекс України.*
- 2 *Алієва В.* Аналіз казначейської системи виконання державного бюджету: переваги і недоліки//Економіст, 2002.
- 3 *Александров В.Т., Ворона О.І., Германчук П.К., Петрашко П.Г. та ін.* Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах, державні замовлення та державні закупівлі: Навч. посіб. – К.: АВТ, 2004.
- 4 *Степашиин С.В., Столяров Н.С., Шохин С.О., Жуков В.А.* Государственный финансовый контроль: Учебник для вузов. – С.-Пб.: Питер, 2004. – 557 с.
- 5 *Василик О.Д.* Державні фінанси України: Навчальний посібник. – К.: Вища школа, 2000.
- 6 *П'ятаченко Г.О.* Удосконалення механізму наповнення дохідної частини бюджету//Фінанси України, 2001.

**Отримано 04.07.2005 р.**

***И.В. Басанцов***

**Нормативные вопросы государственного финансового контроля**

*В статье рассмотрены основные проблемы государственного финансового контроля. Анализируются проблемы нормативно-правовой регуляции государственного финансового контроля, отмечается необходимость разработки закона о системе государственного финансового контроля.*